



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη 13-07-2017
Αριθ. πρωτ.: 1452

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : **Κ. Μαβινίδου**
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του και με **ΑΦΜ**, με έδρα στο κατά της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου, οικονομικού έτους, του προϊσταμένου της, της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της, της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους, του προϊσταμένου της, της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της και της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ. 3

& 5 Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Το από Υπόμνημα του προσφεύγοντος (αρ. πρωτ.), με το οποίο υπέβαλλε συνημμένα για επεξεργασία: 1) ένα ντοσιέ με τιμολόγια, αποδεικτικά και δελτία αποστολής προμηθευτών, έτους, 2) το Βιβλίο Απογραφής.
6. Την υπ. αριθ. Πράξη Αναπομπής της **Δ.Ε.Δ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ** προς τη με αίτημα να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, εξετάζοντας τα νέα στοιχεία σε συνδυασμό με τους προβαλλόμενους στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγους και να αποστείλει στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα,
7. Την από «Έκθεση Συμπληρωματικών Ελεγκτικών Επαληθεύσεων», της, που διαβιβάστηκε στην υπηρεσία μας με το υπ. αριθ. έγγραφο της (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.), όπως αυτή διαμορφώθηκε εντέλει και μας απεστάλη με το υπ. αριθ. έγγραφο της (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.) στην οποία αναφέρονται τα αποτελέσματα των συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, που διενεργήθηκαν από την Υπηρεσία κατόπιν της επεξεργασίας των προαναφερόμενων νέων στοιχείων.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Από τον έλεγχο που έγινε στον προσφεύγοντα από τη, σύμφωνα με τις διατάξεις της Φορολογίας Εισοδήματος, του Φ.Π.Α. και του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/92), σε εκτέλεση της υπ. αριθ. σχετικής εντολής ελέγχου, για τη χρήση (οικονομικό έτος), συντάχθηκαν η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1072/08-04-2011, Φ.Ε.Κ. 577Β'/12-04-2011), η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Διαδικαστικών Παραβάσεων (Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.), η από Έκθεση Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 Ν.2523/1997), και η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ..

Σημειώνεται ότι αρχικά εκδόθηκε η υπ. αριθ. εντολή ελέγχου για να διενεργηθεί έλεγχος στον προσφεύγοντα βάσει των διατάξεων της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1072/2011, η οποία στη συνέχεια αντικαταστάθηκε από την εντολή ελέγχου. Την ολοκληρώθηκε ο

παραπάνω έλεγχος και όπου διαπιστώθηκαν φορολογικές διαφορές επιδόθηκαν ειδικά σημειώματα ελέγχου. Στις εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της, η με αριθμό εντολή ελέγχου λόγω της μη αποδοχής από τον προσφεύγοντα των αποτελεσμάτων του ελέγχου βάσει των ελεγκτικών βημάτων που ορίζονται από την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1072/2011.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος ήταν η έκδοση, της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου (οικ. έτος).

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου, οικονομικού έτους, του προϊσταμένου της, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος ΕΥΡΩ 194.320,69.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1072/08-04-2011, Φ.Ε.Κ. 577Β'/12-04-2011) ήταν η έκδοση, της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της, προσδιορίστηκε συνολικό φόρος για έκπτωση ΕΥΡΩ 39.959,06.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Διαδικαστικών Παραβάσεων (Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.) ήταν η έκδοση, της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους, του προϊσταμένου της

Με τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους, του προϊσταμένου της, καταλογίστηκε σε βάρος του πρόστιμο ύψους ΕΥΡΩ 2.500,00. Το πρόστιμο εκδόθηκε διότι ο προσφεύγων δε διαφύλαξε τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία (βιβλία ή και στοιχεία), συγκεκριμένα παραστατικά δαπανών – εξόδων και το βιβλίο Απογραφής, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 54, παρ. 1 περ. η' του Ν.4174/2013. Το πρόστιμο επιβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 54, παρ. 2 περ. ε'.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 Ν.2523/1997) ήταν η έκδοση, της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής

Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της

Με τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της, επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ύψους ΕΥΡΩ 300,00. Το πρόστιμο εκδόθηκε διότι: 1) ο προσφεύγων υπέβαλλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 1β του Ν.2859/2000, όπως ίσχυε, εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α., με ανακριβές περιεχόμενο και με βάση την πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. που εκδόθηκε δεν προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή, (για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε πρόστιμο ΕΥΡΩ 150,00), 2) ο προσφεύγων υπέβαλλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 1α του Ν.2859/2000, όπως ίσχυε, περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., της περιόδου, με ανακριβές περιεχόμενο και με βάση την πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. που εκδόθηκε δεν προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή, (για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε πρόστιμο ΕΥΡΩ 150,00).

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. ήταν η έκδοση, της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της

Με τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της, επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ύψους ΕΥΡΩ 585,00. Το πρόστιμο εκδόθηκε διότι: ο προσφεύγων υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις: 1) Μη καταχώρηση παραστατικών ενδοκοινοτικής απόφασης συνολικής αξίας ΕΥΡΩ 5.500,00 που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 5, παρ. 8, περ. δ', του Ν.2523/1997, όπως ισχύουν στο άρθρο 7, παρ.3, περ. ζ', του Ν.4337/2015 «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κ.Φ.Δ.», 2) Εκπρόθεσμες καταχωρήσεις δικαιολογητικών εγγράφων, κατά παράβαση του άρθρου 17 παρ. 1 που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 7, παρ.3, περ. ζ', του Ν.4337/2015 «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κ.Φ.Δ.» και 3) Εγγραφή στο περιθώριο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18, παρ.1, του Π.Δ. 186/92, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 7, παρ.3 περ. ζ', του Ν.4337/2015 «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κ.Φ.Δ.».

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις [με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου, οικονομικού έτους, του προϊσταμένου της, με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της, με αρ.

..... Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους, του προϊσταμένου της, με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της και με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της], για τον παρακάτω λόγο:

Όταν έγινε ο έλεγχος δεν είχαν προσκομιστεί έγκαιρα όλα τα σχετικά βιβλία και στοιχεία. Στη συνέχεια όμως βρέθηκαν α) ένα ντοσιέ με τιμολόγια, αποδεικτικά και δελτία αποστολής προμηθευτών, έτους και β) το Βιβλίο Απογραφής και συνεπώς, θα πρέπει να γίνει επανέλεγχος προκειμένου να ληφθούν υπόψη τα ως άνω νέα προσκομισθέντα στοιχεία.

Επειδή, ο προσφεύγων, με το από Υπόμνημα του προς την υπηρεσία μας (αρ. πρωτ.) μας απέστειλε συνημμένα τα κάτωθι βιβλία και στοιχεία: α) ένα ντοσιέ με τιμολόγια, αποδεικτικά και δελτία αποστολής προμηθευτών, έτους και β) το βιβλίο Απογραφής, τα οποία δεν είχαν προσκομιστεί στη, προκειμένου να τα λάβει υπόψη του ο έλεγχος.

Επειδή, τα ανωτέρω βιβλία και στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της η, προκειμένου να τα λάβει υπόψη της κατά τον έλεγχο που πραγματοποίησε για την εν λόγω υπόθεση.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίθηκε ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις σχετικά με την υπό εξέταση υπόθεση. Συγκεκριμένα και προκειμένου να διαμορφωθεί βέβαιη κρίση περί των αποτελεσμάτων του ελέγχου, πρέπει να περιέλθουν σε γνώση του ελέγχου τα νέα προσκομισθέντα βιβλία και στοιχεία, στο βαθμό που αυτά μπορούν να επηρεάσουν την τελική κρίση του ελέγχου.

Κατόπιν των ανωτέρω η Υπηρεσία μας αποφάσισε με την υπ. αρ. Πράξη της, την αναπομπή της υπό εξέτασης υπόθεσης στη προκειμένου να κρίνει εάν μπορούν τα νέα στοιχεία να επηρεάσουν την τελική κρίση του ελέγχου.

Η, λαμβάνοντας υπόψη της τα νέα στοιχεία, προχώρησε σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και συνέταξε την από Έκθεση Συμπληρωματικών Ελεγκτικών Επαληθεύσεων, την οποία απέστειλε στην υπηρεσία μας με το υπ. αρ. πρωτ. διαβιβαστικό έγγραφο της (.....) και στη συνέχεια απέστειλε το προηγούμενο έγγραφο στην τελική του μορφή με το υπ. αρ. πρωτ. διαβιβαστικό έγγραφο της (.....).

Στην προαναφερόμενη Έκθεση Συμπληρωματικών Ελεγκτικών Επαληθεύσεων, η προχώρησε στις ακόλουθες διαπιστώσεις:

Σχετικά με την από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος ο επανέλεγχος, κατόπιν της προσκόμισης των νέων στοιχείων, αναγνώρισε τις δαπάνες που υπολογίστηκαν ως λογιστικές διαφορές κατά τη σύνταξη της με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου, οικονομικού έτους Λόγω όμως μη προσκόμισης του βιβλίου απογραφών και πληθώρας στοιχείων στο χρονικό διάστημα που είχε οριστεί αρχικά από τον έλεγχο, ο επανέλεγχος έκρινε ότι ο χαρακτηρισμός των βιβλίων ως ανακριβή εξακολουθεί να ισχύει και κατόπιν των νέων δεδομένων προχώρησε σε νέο λογιστικό και εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και των φορολογητέων κερδών. Σύμφωνα, με τον επανέλεγχο τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται σε ΕΥΡΩ 1.254.691,13 και τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται εξωλογιστικά σε ΕΥΡΩ 282.604,16.

Σχετικά με την από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1072/08-04-2011, Φ.Ε.Κ. 577Β'/12-04-2011) ο επανέλεγχος αποδέχθηκε τα νέα προσκομισθέντα στοιχεία και το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση διαμορφώνεται ως εξής:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	1.255.487,64	1.261.062,64	5575,00
Αξία φορολογητέων εισφορών	1.485.994,78	1.485.994,78	0,00
Φόρος εκροών	238.542,66	239.601,91	1059,25
Υπόλοιπο φόρου εισροών	281.622,36	281.622,36	0,00
Πιστωτικό Υπόλοιπο	43.079,70	42.020,45	1.059,25
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	43.079,70	42.020,45	1.059,25

Σχετικά με την από Έκθεση Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 Ν.2523/1997) απόρροια των διαπιστώσεων της οποίας ήταν η έκδοση της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της, ο επανέλεγχος έκρινε ότι η προσκόμιση των νέων στοιχείων δεν επηρεάζει την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, διότι παραμένει η ανακρίβεια της υποβολής περιοδικής δήλωσης του 4^{ου} τριμήνου του και της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την περίοδο

Σχετικά με την από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ., απόρροια των διαπιστώσεων της οποίας ήταν η έκδοση της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της, ο επανέλεγχος έκρινε ότι η καθυστερημένη προσκόμιση του βιβλίου και των στοιχείων

δεν επηρεάζει την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, διότι παρά την καθυστερημένη προσκόμιση τους παραμένουν οι λόγοι έκδοσης της προαναφερόμενης πράξης.

Σχετικά με την από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Διαδικαστικών Παραβάσεων (Άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.) απόρροια των διαπιστώσεων της οποίας ήταν η έκδοση της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους, του προϊσταμένου της, ο επανέλεγχος έκρινε ότι η καθυστερημένη προσκόμιση του βιβλίου και των στοιχείων δεν επηρεάζει την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, διότι παρά την καθυστερημένη προσκόμιση τους παραμένουν οι λόγοι έκδοσης της προαναφερόμενης πράξης.

Επειδή, στο άρθρο 2§1 του ΠΔ. 186/92 ορίζεται ότι: «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, **διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση**».

Επειδή, στο άρθρο 13§2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

- α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή
- β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή
- γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης».

Επειδή, στο άρθρο 7 Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία».

Επειδή, στο άρθρο 7 της ΠΟΛ.1003/31.12.2014 ορίζεται ότι: « 7.1.2 Από τις διατάξεις του παρόντος νόμου δεν ορίζεται ο τόπος τήρησης και διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων. Συνεπώς αυτά μπορούν να τηρούνται και να φυλάσσονται οπουδήποτε, ακόμη και κατά την διάρκεια της περιόδου που αφορούν, με την προϋπόθεση να επιδεικνύονται και να δίνονται στον έλεγχο όταν αυτά ζητηθούν, εντός ευλόγου χρόνου. Σημειώνεται ωστόσο ότι άλλα νομοθετήματα δύναται να ρυθμίζουν με διαφορετικό τρόπο το θέμα της διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων (σχετικές και οι διατάξεις του της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14, παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30, παρ. 4 του ΠΔ. 186/92 ορίζεται ότι: «4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:.....

στ) **δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές**, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζομένων στις διατάξεις της παραγράφου 3,

ζ) νοθεύει τα φορολογικά στοιχεία,

η) εμφανίζει αθροιστικά λάθη στο βιβλίο εσόδων – εξόδων, στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων – εξόδων, καθώς και στο βιβλίο απογραφών,

θ) δεν τηρεί κατά περίπτωση τα ημερολόγια ή το ισοζύγιο του γενικού - αναλυτικών καθολικών ή το βιβλίο εσόδων - εξόδων ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή **δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει** το βιβλίο αποθήκης ή τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων ή **το βιβλίο απογραφών** όταν δεν συντάσσονται τέτοιες καταστάσεις.

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής».

Επειδή, στο άρθρο 30§1,2 Ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών. 2.Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως: α).....β).....γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη...».

Επειδή, στο άρθρο 32§1,2 Ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Το καθαρό εισόδημα επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή **τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του

Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους....2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου. **Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%).** Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα. Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.... Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%)».

Επειδή, στις περιπτώσεις που τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης έχουν καταστραφεί ή χαθεί ή δεν επιδεικνύονται, παρά τη σχετική πρόσκληση της φορολογικής αρχής, ενόψει του ότι καθίσταται αδύνατη η διενέργεια των ελεγκτικών

επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της οικείας χρήσης, **επέρχεται εξομοίωση, από άποψη προσδιορισμού εισοδήματος, προς την περίπτωση της μη τήρησης λογιστικών βιβλίων και στοιχείων (ΣτΕ 2490/84, 701/2001)** και επομένως δικαιολογείται η προσφυγή στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης ενιαίως, κατά συνεκτίμηση τόσο των παλαιών όσο και των νέων στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 3413/81, 1021/1996, 2743/1996, 4780/1996, 2198/1997, 1426/2000, 701/2001 και 304/2003).

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι ο επιτηδευματίας είναι υποχρεωμένος να επιδεικνύει, καθ' οιανδήποτε εργάσιμη ημέρα, τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία στον σχετικώς οριζόμενο από τη φορολογική αρχή υπάλληλο, ο οποίος εμφανίζεται για έλεγχο. Η υποχρέωσή του αυτή συνίσταται, ειδικότερα, στη λήψη των μέτρων, τα οποία είναι αναγκαία, ώστε τα βιβλία και στοιχεία να τίθενται υπ' όψιν του διενεργούντος τον έλεγχο υπαλλήλου της φορολογικής αρχής οποιαδήποτε εργάσιμη ημέρα, έστω και αν ο επιτηδευματίας ή ο επιφορτισμένος με την τήρησή τους υπάλληλος απουσιάζουν. Περαιτέρω, προκειμένου να προχωρήσει εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων της επιχειρήσεως πρέπει, κατ' αρχήν, να ενεργηθεί έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της από τη φορολογική αρχή και να βεβαιωθεί από αυτήν ή ότι η εν λόγω επιχείρηση δεν τήρησε τα προσήκοντα βιβλία και στοιχεία ή ότι τα τηρηθέντα από την τελευταία βιβλία και στοιχεία είναι ανακριβή ή ανεπαρκή. Επομένως, μόνον εφ' όσον καταστεί ανέφικτη η ανεύρεση των τηρηθέντων από το φορολογούμενο βιβλίων και στοιχείων ή εφ' όσον ο τελευταίος αρνηθεί την παράδοσή τους προς έλεγχο στην φορολογική αρχή ή εφ' όσον δεν γνωστοποιήσει στην ανωτέρω αρχή κάθε μεταβολή της διευθύνσεως της κατοικίας ή έδρας αυτού, με αποτέλεσμα να μην καταστεί δυνατή η ανεύρεση του φορολογουμένου και ο έλεγχος των τηρηθέντων από αυτόν βιβλίων και στοιχείων, επιτρέπεται να καθορίσει η φορολογική αρχή εξωλογιστικώς τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως, απαιτείται, όμως, στην τελευταία αυτή περίπτωση, να βεβαιώνεται ότι η φορολογική αρχή κατέβαλε προηγουμένως τη δέουσα προσπάθεια για την ανεύρεση της κατοικίας του φορολογούμενου. **Εξάλλου, από την παράλειψη του υπόχρεου επιτηδευματία να ανταποκριθεί στην πρόσκληση της φορολογικής αρχής και να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία που τηρεί στο κατάστημα της φορολογικής αρχής για έλεγχο, τεκμαίρεται άρνησή του να υποστεί τον ως άνω έλεγχο, η άρνησή του δε αυτή εξομοιώνεται προς μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων και καθιστά νόμιμη την προσφυγή της φορολογικής αρχής στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχειρήσεώς του.** Τα ανωτέρω, όμως, τελούν υπό την προϋπόθεση ότι ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου είναι εξαιρετικώς δυσχερές, η απόδειξη δε της συνδρομής της προϋποθέσεως αυτής βαρύνει τη φορολογική αρχή. (ΣτΕ 1038/2011).

Επειδή, κρίνεται σκόπιμο να γίνει αναφορά και στις πρόσφατες αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας (*ΣτΕ 4605/2013, 3167-3170/2013, 1325/2012, 789/2010, 1165 και 1171/2009*), με τις οποίες έχει κριθεί ότι το σύστημα του εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος, στο μέτρο που συνοδεύεται από επαρκείς εγγυήσεις προστασίας του φορολογουμένου, δεν αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ, και ότι ούτε ο εξωλογιστικός προσδιορισμός ούτε η προσαύξηση του συντελεστή καθαρού κέρδους αποτελούν κυρώσεις, καθώς αποσκοπούν στην εξεύρεση του πραγματικού εισοδήματος και της αντίστοιχης φοροδοτικής ικανότητας των επιχειρήσεων, για τις οποίες, λόγω της μη τηρήσεως βιβλίων, προκύπτει αδυναμία ασφαλούς προσδιορισμού του εισοδήματός τους. Σε κάθε περίπτωση, ο καθορισμός από το νόμο ενός μόνο συντελεστή κέρδους για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων, στην περίπτωση που αυτές δεν τηρούν επαρκή και ειλικρινή βιβλία, συνάδει προς το Σύνταγμα και δη προς την διάταξη του άρθρου 25 παρ. 1 περί αναλογικότητας, δεδομένου ότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο, ούτε υπερακοντίζει τον καίριο σκοπό δημοσίου συμφέροντος της αποφυγής συναλλαγών κατά την επιλογή του εφαρμοστέου συντελεστή (*πρβλ. ΣτΕ 3474/2011 Ολομ., 1800/2012, αποφ. ΔΕΚ της 12.7.2001, υποθ. C-262/1999, Λουλουδάκης κατά Ελληνικού Δημοσίου*). Εφόσον δε κατά τα ανωτέρω η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, δεν διαθέτει ευχέρεια να προσδιορίσει το ύψος του συντελεστή καθαρού κέρδους, δεν τίθεται θέμα παραβιάσεως του δικαιώματος παροχής εννόμου προστασίας, ως εκ του ότι ούτε το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει τέτοια εξουσία (*πρβλ. ΣτΕ 2402/2010 7μ.*).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο, μετά από το με αριθ. πρωτ. «Αίτημα Προσκόμισης Στοιχείων» της, στο εύλογο χρονικό διάστημα των πέντε (5) ημερών, όλα τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της χρήσης, με αποτέλεσμα να καθίστανται αδύνατες απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις για την ολοκλήρωση του ελέγχου ορθώς ο έλεγχος χαρακτήρισε τα βιβλία ανακριβή και προχώρησε σε λογιστικό και εξωλογιστικό λογαριασμό των αποτελεσμάτων, εφόσον σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, κρίσιμος χρόνος για την κρίση των βιβλίων είναι ο χρόνος του ελέγχου.

Επειδή, στη συνέχεια ο προσφεύγων, με συμπληρωματικό υπόμνημα προς την Υπηρεσία μας, σε συνέχεια της ενδικοφανούς προσφυγής, προσκόμισε το βιβλίο Απογραφής και ένα ντοσιέ με τιμολόγια, αποδεικτικά και δελτία αποστολής προμηθευτών, έτους, η Υπηρεσία μας με πράξη αναπομπής τα απέστειλε στη, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις. Η, προβαίνοντας σε συμπληρωματικές

ελεγκτικές επαληθεύσεις ορθώς θεώρησε ότι ο χαρακτηρισμός των βιβλίων ως ανακριβή διατηρείται, διότι **η προσκόμιση των νέων στοιχείων δεν έγινε στο εύλογο τακτό χρονικό διάστημα** που είχε οριστεί στον προσφεύγοντα, με το με αριθ. πρωτ. «Αίτημα Προσκόμισης Στοιχείων», **σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ.186/92, αλλά μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου**. Επιπροσθέτως, η, επεξεργαζόμενη τα νέα στοιχεία που είχε στη διάθεση της, ορθώς προχώρησε σε νέο λογιστικό και εξωλογιστικό προσδιορισμό επαναπροσδιορίζοντας τη φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος αναφορικά με τη φορολογία εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32, παρ. 1 του Ν.2859/00 ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

- α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης ατής παραγράφου 1 του άρθρου 36,
- β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,
- γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,
- δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,
- ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30, παρ. 1 του Ν.2859/00 ορίζεται ότι: «Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Στην περίπτωση που αγαθά επένδυσης χρησιμοποιούνται, τόσο για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων του υποκειμένου στο φόρο, όσο και για ιδιωτική χρήση του ίδιου ή του προσωπικού του, ή, γενικότερα για σκοπούς άλλους από της επιχείρησης, ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις δαπάνες που συνδέονται με τα επενδυτικά αυτά αγαθά εκπίπτει μόνο κατ' αναλογία του ποσοστού της χρησιμοποίησής τους για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης.

Οι μεταβολές στην αναλογία χρήσης των αγαθών επένδυσης που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο λαμβάνονται υπόψη υπό τους όρους που προβλέπονται στα άρθρα 31 και 33».

Επειδή, ο έλεγχος αποδέχθηκε τα νέα προσκομισθέντα στοιχεία ορθώς προχώρησε σε επαναπροσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του προσφεύγοντος αναφορικά με το Φ.Π.Α..

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ότι τα νέα προσκομισθέντα στοιχεία δεν ανατρέπουν τις αιτίες που οδήγησαν στην έκδοση των παρακάτω προσβαλλόμενων πράξεων: Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 Ν.2523/1997) και Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου, ορθώς έκρινε ότι οι προαναφερόμενες πράξεις δεν πρέπει να ακυρωθούν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και με **ΑΦΜ**, ήτοι:

-την αποδοχή α) κατά το μέρος που αφορά τη μεταβολή του Φόρου Εισοδήματος που επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα με την με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου, οικονομικού έτους, του προϋσταμένου της και **β)** κατά το μέρος που αφορά τη μεταβολή του Φ.Π.Α. που επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα με την με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου, του προϋσταμένου της

-την απόρριψη κατά το μέρος που αφορά τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα με: **α)** τη με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), **β)** τη με αριθ.

..... Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 Ν.2523/1997) και γ) τη με αριθ.
 Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος (αφορά εισοδήματα του προσφεύγοντος και της συζύγου του) - καταλογιζόμενο ποσό Φόρου Εισοδήματος με την παρούσα απόφαση:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ – ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα ατομικό και τέκνων	69.999,98	288.230,55	282.578,30	212.578,32
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	1.758,22	1.787,00	1.779,53	21,31
Φόρος Χρεωστικό ποσό	6.672,46	95.000,00	91.653,79	84.981,33
Προκαταβολή φόρου	7.659,09	7.659,09	7.659,09	0,00
Τέλη χαρ/σήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	54,00	54,00	54,00	0,00
Εισφορά υπέρ Ο.Γ.Α. στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	10,80	10,80	10,80	0,00
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας		105.993,15	101.977,60	101.977,60
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή	14.396,35	208.717,04	201.355,28	186.958,93

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - Υπόλοιπο Φ.Π.Α. για έκπτωση με την παρούσα απόφαση:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ – ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	1.255.487,64	1.261.062,64	1.261.062,64	5.575,00
Αξία φορολογητέων εισροών	1.485.994,78	1.280.730,22	1.485.994,78	0,00
Φόρος εκροών	238.542,66	239.601,91	239.601,91	1.059,25
Υπόλοιπο φόρου εισροών	281.622,36	242.722,55	281.622,36	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	43.079,70	3.120,64	42.020,45	-1.059,25
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	43.079,70	3.120,64	42.020,45	-1.059,25

Ποσό φόρου για καταλογισμό			1.059,25	1.059,25
Πλέον πρόσθετοι φόροι			1.271,10	1.271,10
Σύνολο για καταβολή			2.330,35	2.330,35

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους, του προϊσταμένου της, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος	
Πρόστιμο Άρθρου 54 Ν.4174/2013	2.500,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.500,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (Άρθρου 4 Ν.2523/1997), διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος	
Πρόστιμο Άρθρου 4 Ν.2523/1997 (150,00 + 150,00)	300,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	300,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου (Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2015), διαχειριστικής περιόδου, του προϊσταμένου της, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος	
Πρόστιμο Άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν.4337/2015	585,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	585,00

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον προσφεύγοντα.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.